



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA
FACULDADE DE DIREITO

Ana Cláudia Rodrigues de Alencar

O CONTROLE EXERCIDO SOBRE OS CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO DO
EXERCÍCIO PROFISSIONAL

BRASÍLIA
2013

ANA CLÁUDIA RODRIGUES DE ALENCAR

O Controle Exercido sobre os Conselhos de Fiscalização do Exercício Profissional

Trabalho de conclusão de curso apresentado como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Direito perante a Faculdade de Direito da Universidade de Brasília (FD/UnB).

Orientador: Prof. Dr. Mamede Said Maia Filho

BRASÍLIA

2013

TERMO DE APROVAÇÃO

ANA CLÁUDIA RODRIGUES DE ALENCAR

O CONTROLE EXERCIDO SOBRE OS CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO DO EXERCÍCIO PROFISSIONAL

Trabalho de conclusão de curso aprovado como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel perante a Faculdade de Direito da Universidade de Brasília, pela seguinte banca examinadora:

Prof. Dr. Mamede Said Maia Filho
Professor Orientador

Prof. Dr. Othon de Azevedo Lopes

Prof. MSc. Fernando Acunha

Prof. MSc. Lucas Rocha Furtado

Brasília, 17 de dezembro de 2013.

À minha mãe, minha luz, esperança e amor.

RESUMO

A regulamentação de profissões iniciou-se no Brasil na década de 1930 quando o Estado passou a intervir no exercício profissional. Para o exercício das competências atinentes à fiscalização profissional, optou-se pela criação de entes dotados de personalidade jurídica própria, os quais foram denominados de conselhos de fiscalização do exercício profissional. Diversos aspectos relacionados a esses entes são alvo de debates e controvérsias desde sua fundação até os dias de hoje. Dentre os aspectos controvertidos que envolvem os conselhos profissionais, esse trabalho enfoca no modelo de controle adotado pela Administração Pública sobre tais entes e na fiscalização oscilante exercida pelo Tribunal de Contas da União. Acredita-se que o mais adequado seria o enquadramento dos conselhos como entes dotados de natureza jurídica de direito público, vinculados à Administração direta, quando estariam necessariamente submetidos a controle e fiscalização. Contudo, para se entender o debate acerca da vinculação ou não dos referidos conselhos ao Poder Público centralizado discute-se outras características importantes desses entes, como sua natureza jurídica, seu poder de fiscalização e de cobrança de tributos etc.

Palavras chave: conselhos de fiscalização profissional, controle externo, Tribunal de Contas da União.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	6
1 OS CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO DO EXERCÍCIO PROFISSIONAL	8
1.1 A Criação dos Conselhos de Fiscalização Profissional	8
1.2 A Natureza Jurídica dos Conselhos de Fiscalização Profissional	11
1.3 O Poder de Polícia dos Conselhos de Fiscalização Profissional	21
1.4 O Poder de Tributar dos Conselhos de Fiscalização Profissional	25
2 O CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	30
2.1 O Controle dos Entes da Administração Pública Indireta	30
2.2 O Controle dos Conselhos de Fiscalização Profissional	32
3 CRÍTICA AO MODELO DE CONTROLE ADOTADO EM RELAÇÃO AOS CONSELHOS PROFISSIONAIS	40
3.1 O Controle exercido pela Administração Direta	40
3.2 O Controle exercido pelo Tribunal de Contas da União	43
CONCLUSÃO	47
REFERÊNCIAS	50

INTRODUÇÃO

Criados por lei para executar, de maneira descentralizada, atividade típica da Administração Pública Federal, os conselhos de fiscalização profissional são os entes responsáveis pela regulação e fiscalização do exercício das respectivas profissões regulamentadas.

Originaram-se do interesse da sociedade e do Estado em controlar, quando se entendesse necessário, as atividades desenvolvidas por grupos profissionais para proteção dos cidadãos quanto a eventuais riscos que pudessem ser causados por profissionais inabilitados.

Em algumas situações, o Estado entende ser mais produtivo deixar a cargo de outras pessoas o exercício de atividades tipicamente estatais ou de atividades que não sejam tipicamente estatais, mas que demandam controle pelo Estado. Essa delegação não significa, contudo, que não seja necessária certa dose de intervenção por parte do Estado.

Nesse sentido é que o Estado, a partir da década de 1930, passou a intervir no exercício de algumas profissões, especialmente nas de caráter técnico-científico, e, seguindo a tendência descentralizadora da época, preferiu não exercer diretamente essa incumbência, optando pela criação de pessoas jurídicas para desempenharem especificamente esse fim.

A Ordem dos Advogados do Brasil foi a primeira entidade organizada formalmente para controle do exercício de uma atividade profissional. A partir de então, outras categorias profissionais mobilizaram-se para regulamentação de suas profissões e criação dos respectivos conselhos profissionais.

No presente trabalho, contudo, a análise sobre os conselhos profissionais será feita à exceção da OAB, a qual ostenta características e interpretações distintas em relação aos demais conselhos profissionais, o que ensejaria um estudo específico sobre o tema, que não guarda relação com os demais conselhos de fiscalização. O próprio Supremo Tribunal Federal decidiu pela distinção da OAB em face das prerrogativas a ela conferidas pela Constituição Federal. Em sede do julgamento da ADIn 3026, o STF manifestou-se no sentido de que “a Ordem dos

Advogados do Brasil, cujas características são autonomia e independência, não pode ser tida como congênere dos demais órgãos de fiscalização profissional. A OAB não está voltada exclusivamente a finalidades corporativas. Possui finalidade institucional”.

Nesse sentido, o presente trabalho busca provocar a reflexão sobre o papel desempenhado pelos conselhos profissionais e o controle ao qual são submetidos pelo Estado.

No primeiro capítulo, busca-se definir a personalidade jurídica dos conselhos, além dos seus deveres, atribuições e prerrogativas, definindo-se os institutos, colecionando a jurisprudência e doutrina sobre cada aspecto e estabelecendo as balizas do entendimento empregado.

O segundo capítulo trata do aspecto essencial à proposta do estudo realizado, que é o controle. Dentre todas as questões controversas que envolvem a existência e atuação dos conselhos profissionais, é o estudo sobre o controle exercido sobre tais entes o objetivo principal do presente trabalho. Buscou-se a definição e a aplicação geral do instituto do controle e, em seguida, as particularidades às quais os conselhos estão submetidos.

Ao final, busca-se questionar o modelo de controle aplicado aos conselhos fiscalizadores e as possíveis consequências que a reduzida fiscalização sobre tais entes pode ensejar.

1. OS CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO DO EXERCÍCIO PROFISSIONAL

1.1 A Criação dos Conselhos de Fiscalização Profissional

No início do século XIX, era o liberalismo econômico a principal teoria política vigente, teoria essa que justificava uma ínfima intervenção estatal. Acreditava-se que o Estado não era competente para interferir na economia e na sociedade para além da diminuta intervenção aplicável aos contratos privados. Em quaisquer relações, mesmo naquelas entre patrões e trabalhadores ou proprietários e arrendatários, o Estado deveria se imiscuir o mínimo possível.

Contudo, essa não intervenção estatal foi perdendo força durante o próprio século XIX. Como observa John Kelly,

“se nos for permitido fazer uma generalização, ignorando o fato de alguns Estados serem mais ou menos autoritários ou democráticos no funcionamento de seus sistemas, podemos dizer que a teoria dominante do Estado no século XIX sustentou uma transição do Estado mínimo, que a teoria do contrato social havia sugerido, rumo à aceitação de um grande papel de intervencionismo social e controle econômico, ambos exercendo e conflitando com a função protetora outrora vista como a única razão de ser do Estado”¹.

Durante o final do século XIX e começo do século XX, portanto, os Estados liberais ocidentais sofreram uma gradual transformação para converterem-se em Estados de bem-estar social, quando o intervencionismo estatal foi expandido, graças, dentre outros aspectos, às demandas sociais em busca de igualdade e contrárias aos abusos e privilégios que não eram contidos pelo Estado. O intervencionismo foi retomado, não mais em benefício do soberano e para alcance de seus interesses pessoais, mas como instrumento de combate às desigualdades e proteção dos direitos e garantias coletivas.

Em sintonia com essas transformações, o Brasil também vivenciou o aumento do intervencionismo do Estado em diversas áreas. Por conseguinte, observou-se o crescimento do controle do exercício das atividades profissionais – aspecto do incremento da atuação estatal nas diversas relações sociais no século XX que mais interessa a este trabalho.

¹ KELLY, John M. *Uma breve história da teoria do direito ocidental*. São Paulo: Martins Fontes. 2010. P. 405

As corporações de ofício foram abolidas no Brasil pela Constituição do Império de 1824 (art. 179, XXV²) demonstrando uma tendência liberal de promoção das atividades profissionais para além das restrições e limitações subjetivas das corporações de ofício. Nesse sentido, a mesma Constituição previu, em seu art. 179, XXIV³, a impossibilidade de se proibir o exercício de qualquer gênero de trabalho, cultura, indústria ou comércio que não se opusessem aos costumes públicos, à segurança e à saúde dos cidadãos.

Por sua vez, a Constituição de 1891 previu, em seu art. 72, § 24, que “é garantido o livre exercício de qualquer profissão moral, intelectual e industrial”, demonstrando que já se preconizava a liberdade de escolha profissional, destacando-se a ausência de condicionantes de interferência e controle por parte do Estado no exercício das profissões.

A Constituição de 1934 representa a mencionada mudança da primeira metade do século XX, no que concerne à atuação e intervenção do Estado nas relações em geral e, em especial, naquelas do exercício de atividades profissionais, que deixam de ser restritas ao campo privado para comporem o âmbito de controle do Estado.

O art. 113, n. 13, da Constituição de 1934, demonstra atitude mais criteriosa do que a da Constituição anterior, facultando, pela primeira vez, a previsão de requisitos ao exercício profissional no Brasil em benefício de toda a sociedade, como se vê: “É livre o exercício de qualquer profissão, observadas as condições de capacidade técnica e outras que a lei estabelecer, ditadas pelo interesse público”. A mesma tendência foi seguida nas Constituições de 1946, 1967 e respectiva emenda de 1969, que em nada inovaram em relação à de 1934.

A Constituição vigente prevê, em seu art. 5º, inciso XIII, que “é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer”. Resta clara a liberdade concedida para a escolha de qualquer profissão; contudo, o exercício é livre tão-somente quando os requisitos estabelecidos em lei sobre qualificação técnica forem atendidos. Nas

² Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Politicos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Imperio, pela maneira seguinte. (...) XXV. Ficam abolidas as Corporações de Officios, seus Juizes, Escrivães, e Mestres.

³ XXIV. Nenhum genero de trabalho, de cultura, industria, ou commercio póde ser prohibido, uma vez que não se opponha aos costumes publicos, á segurança, e saude dos Cidadãos.

palavras de Jorge Antonio Maurique, “ao lado da liberdade de profissão assegurada pela Constituição, existe também a limitação a essa liberdade, que é possuir o interessado as qualificações para o exercício da profissão escolhida, qualificações especificadas em lei”⁴.

A atual Constituição prevê, ainda, a competência da União para organizar, manter e executar a inspeção do trabalho (art. 21, XXIV) e para legislar, privativamente, sobre a organização do sistema nacional de emprego e condições para o exercício de profissões (art. 22, XVI). Diante disso, percebe-se a atenção dada pelo constituinte ao exercício profissional e ao seu controle por parte do Estado.

Além da mudança do tratamento constitucional dado ao exercício e controle profissional, a primeira metade do século XX vivenciou também o início e o crescimento da criação de pessoas jurídicas para controle do exercício de determinadas profissões regulamentadas, dando origem aos conselhos de fiscalização profissional no Brasil.

A Ordem dos Advogados do Brasil foi o primeiro ente formalmente instituído para controle do exercício de uma atividade profissional. Após a criação da OAB, em 1930, por meio do Decreto nº 19.408, outros conselhos foram surgindo, como os de Medicina, Engenharia e Agronomia, Enfermagem, Contabilidade etc. Ricardo Teixeira Pereira observa: “Criada a Ordem dos Advogados do Brasil, outras categorias profissionais começaram a se mobilizar, impulsionadas pelo crescimento do mercado de trabalho e pela efervescência dos cursos superiores que se espalhavam pelo Brasil”⁵.

Aos conselhos profissionais coube, desde sua instituição, o dever de registrar em seus quadros os profissionais habilitados ao exercício da profissão, segundo os critérios estabelecidos em lei. Portanto, diferentemente das corporações de ofícios, não poderiam valer-se de critérios subjetivos para motivação nem para limitação das inscrições dos profissionais, escolhendo aqueles que mais lhes aproovessem. Deveriam, contudo, pautar-se pelos ditames legais e impedir somente

⁴ FREITAS, Vladimir Passos de (coord). *Conselhos de Fiscalização Profissional: Doutrina e Jurisprudência*. 3. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p.251.

⁵ *Idem*, p.28.

a inscrição daqueles que não atendessem às exigências previstas em lei. E seguem com a mesma atribuição até os dias atuais.

É certo que existem inúmeras profissões sobre as quais o Estado deve deter sua atenção, visto que são relacionadas a aspectos essenciais à sociedade e cuja prática sem qualificação pode ensejar riscos aos cidadãos. A exemplo, profissões ligadas à vida, à saúde, à segurança etc.

Quanto ao desempenho de tais profissões, é essencial a regulamentação e controle pelo Estado com o objetivo precípua de proteger a sociedade. Assim, os profissionais que pretendem desempenhar regularmente sua profissão devem inscrever-se em seu respectivo conselho, submeter-se a determinadas obrigações, como o pagamento de contribuições anuais, e sujeitar-se a controle sobre sua atuação profissional.

Porém, ainda que sejam responsáveis por atividades estatais e sejam, para tanto, dotados de competências típicas do Estado, o regime jurídico aplicável aos conselhos profissionais é permanentemente alvo de indagações e diferentes interpretações.

1.2 A Natureza Jurídica dos Conselhos de Fiscalização Profissional

Os conselhos de fiscalização profissional foram criados por leis específicas, as quais dispõem, entre outros temas, sobre suas naturezas, composições e atribuições. Parte dessas leis instituidoras define expressamente a natureza jurídica dos conselhos como autarquias federais, enquanto outras, embora não o façam de forma expressa e direta, os caracterizam como entes dotados de personalidade jurídica de direito público com autonomia administrativa e financeira.

Desde o início da criação dos conselhos fiscalizadores de profissões, houve questionamentos acerca da natureza jurídica desses. Com o passar dos anos e após muitos debates, foi pacificado, jurisprudencial e doutrinariamente, o entendimento de que se tratavam, de fato, de autarquias corporativas.

Nas palavras de Ricardo Pereira, “as referidas entidades, criadas que foram por lei e submetidas ao regime jurídico administrativo, em seus primórdios, eram

peças jurídicas de direito público com capacidade meramente administrativa. Eram autarquias ou, quando menos, como afirmavam na época alguns autores, quase-autarquias”⁶.

Os conselhos profissionais foram criados na forma de autarquias para exercer função típica do Estado, o qual elegeu a descentralização do serviço público em razão da necessidade de especialização em sua execução. Em sendo transferido a ente especializado, o serviço seria executado com maior técnica, qualidade e autonomia.

Portanto, diante da necessária fiscalização das diversas profissões, o que exige conhecimentos técnicos específicos sobre cada profissão, optou-se pela criação de entes que pudessem gozar de autonomia administrativa para adaptarem-se às exigências das atividades. Assim, por exemplo, contam com profissionais das próprias profissões fiscalizadas em sua composição, os quais possuem maior capacidade de manifestarem-se sobre as questões técnicas relativas às atividades profissionais.

Parte da doutrina⁷ entende que se tem o serviço público descentralizado quando a Administração Pública transfere a titularidade ou a execução de um serviço de sua competência por outorga ou por delegação.

A outorga se daria quando um ente fosse criado por lei específica e a ele fosse transferida a competência de execução do serviço público; a delegação quando a competência fosse transferida por meio de contratos, permissões ou autorizações. No caso dos conselhos profissionais, haveria, portanto, a outorga do serviço quando da edição das várias leis que os criaram e regulamentaram.

Há parte da doutrina, contudo, que diverge desse entendimento⁸ e defende que a titularidade dos serviços públicos é insuscetível de transferência pelo Estado (outorga), sendo possível tão-somente a transferência da execução dos serviços (delegação). A delegação, por sua vez, pode ocorrer por meio de lei, delegação legal, ou por meio de contrato, delegação negocial.

⁶ FREITAS, Vladimir Passos de (coord). *Conselhos de Fiscalização Profissional: Doutrina e Jurisprudência*. 3. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p.31.

⁷ A exemplo: MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*, 37. edição. São Paulo: Editora Malheiros Editores, 2011, p. 803.

⁸ A exemplo: CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 374.

A delegação nos dois casos somente atinge a execução do serviço, tendo em vista que, a qualquer tempo, o Estado pode desfazê-la, seja revogando a lei ou o contrato, retomando a centralização da execução. A titularidade, portanto, permanece a cargo do Poder Público centralizado. Nessa linha, os conselhos profissionais desempenham suas atribuições por delegação legal da União, que, a qualquer momento, pode extinguir a delegação, quando suas funções retornariam à Administração direta.

Frise-se que, à luz da Constituição vigente, uma autarquia somente poderá ser criada – e extinta – por lei específica⁹, em decorrência do princípio da reserva legal, que, segundo José dos Santos Carvalho Filho¹⁰, “tem por objetivo a indicação de que todas as pessoas integrantes da Administração Indireta de qualquer dos Poderes, seja qual for a esfera federativa a que estejam vinculadas, só podem ser instituídas por lei”.

As autarquias constituem-se em instrumentos de descentralização de serviços públicos, sendo, portanto, um prolongamento do Poder Público, pois não fazem parte de sua estrutura hierárquica, mas têm personalidade jurídica de Direito Público própria. São autônomas, pois têm capacidade de autoadministração de acordo com sua lei criadora. Contam com patrimônio próprio e devem ter como objeto uma atividade determinada, isto é, atribuições específicas relativas ao serviço público especializado a elas outorgado ou delegado.

A conceituação legal de autarquia encontra-se no art. 5º, I, do Decreto-lei nº 200/1967: “autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada”. Tal conceito legal é apontado na doutrina como impreciso e incompleto, tendo em vista a ausência da qualificação da personalidade jurídica atribuída às autarquias. O Código Civil de 2002, por sua vez,

⁹ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...) XIX - somente por lei específica poderá ser criada autarquia e autorizada a instituição de empresa pública, de sociedade de economia mista e de fundação, cabendo à lei complementar, neste último caso, definir as áreas de sua atuação

¹⁰ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 502.

em seu art. 41, IV¹¹, relaciona as autarquias entre as pessoas jurídicas de direito público.

As autarquias contam com alguns privilégios dos entes estatais e seus atos administrativos estão sujeitos aos mesmos controles, visto que, ao executarem serviços que são próprios do Estado, devem fazê-lo nas mesmas condições às quais o Estado estaria sujeito. Elas estão vinculadas à Administração direta, mas não estão subordinadas a nenhum órgão estatal. Compõem a Administração indireta e são responsáveis pelos próprios atos, sendo apenas controladas pelo Estado e, ainda que elas próprias administrem seus bens e rendas, esses constituem patrimônio público, passível de fiscalização estatal.

Portanto, as autarquias não são entes absolutamente independentes, pois estão sujeitas a controle por meio da tutela administrativa, que Celso Antônio Bandeira de Mello define como “o poder que assiste à Administração Central de influir sobre elas com o propósito de conformá-las ao cumprimento dos objetivos públicos em vista dos quais foram criadas, harmonizando-as com a atuação administrativa global do Estado”¹².

Como dito anteriormente, a definição da natureza jurídica dos conselhos de fiscalização profissional foi debatida desde o início da sua criação, mas, em pouco tempo, a doutrina e a jurisprudência se firmaram no sentido de que eram autarquias. Antes mesmo da promulgação da Constituição de 1988, já era esse o juízo predominante, o qual foi mantido após a adoção da atual Constituição, que não rompeu com as posições majoritariamente manifestadas pelos tribunais e pela doutrina sobre a natureza jurídica dos conselhos.

Em julgados do Supremo Tribunal Federal nos anos que se seguiram à promulgação da Constituição de 1988, é possível verificar a confirmação do que já era aceito por esse Tribunal antes mesmo da vigência da atual Constituição: a natureza jurídica autárquica dos conselhos profissionais¹³. No mesmo sentido,

¹¹ Art. 41. São pessoas jurídicas de direito público interno: (...) IV - as autarquias, inclusive as associações públicas.

¹² MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p.162

¹³ A exemplo: STF, ADI 641 MC, Rel. Min. Néri da Silveira, Relator p/ Acórdão Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 11/12/1991.

manifestavam-se o Superior Tribunal de Justiça¹⁴, os Tribunais Regionais Federais¹⁵ e o Tribunal de Contas da União¹⁶.

O Superior Tribunal de Justiça, por exemplo, em face das constantes decisões acerca da competência para julgamento dos conselhos, publicou, em fevereiro de 1993, a Súmula 66, *in verbis*: “Compete à Justiça Federal processar e julgar execução fiscal promovida por Conselho de fiscalização profissional”.

A competência da Justiça Federal, descrita no art. 109 da Constituição Federal, inclui as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública federal forem interessadas na condição de autoras, rés, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à justiça eleitoral e à justiça do trabalho, dentre várias outras, as quais incluem somente casos de interesse da União, não sendo competente para julgamento de questões de ordem privada.

Não obstante a Constituição de 1988 não tenha expressamente discriminado os entes que estão inseridos na Administração indireta do Estado, é possível inferir a personalidade jurídica de direito público das autarquias, como entes descentralizados do Estado. Ademais, o texto constitucional não confere nenhum tratamento diferenciado aos conselhos profissionais que justifique a exclusão de tais entes da categoria de autarquias, já duradoura e quase pacífica ao tempo da promulgação da Constituição.

Não obstante o predomínio do entendimento de que os conselhos profissionais eram autarquias federais, em 1997 foi elaborada a Medida Provisória nº 1.549-35, que dispunha sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, a qual passou a conferir novo tratamento aos conselhos de fiscalização profissional. A Medida Provisória transformou expressamente esses conselhos em pessoas jurídicas de direito privado, ressaltando a inexistência de qualquer vínculo com a Administração Pública, e, ainda, os desobrigava da prestação de contas ao Tribunal de Contas da União.

¹⁴ A exemplo: STJ, CC 2.516/MG, Rel. Min. Garcia Vieira, Primeira Seção, julgado em 24/03/1992.

¹⁵ A exemplo: TRF 3ª Região, Terceira Turma, AMS 89.03.007682-6, Rel. Desembargador Federal Americo Lacombe, julgado em 28/03/1990.

¹⁶ A exemplo: TCU, TC 006.481/92-2, Rel. Min. Paulo Affonso Martins de Oliveira, julgado em 14/10/1992.

Essa Medida Provisória foi, por várias vezes, reeditada e sua última edição, a Medida Provisória 1.651-43/1998, com o texto já significativamente diferente daquele da primeira edição, foi convertida na Lei nº 9.649, de 27 de maio de 1998, sendo mantida a disposição dos conselhos de fiscalização como desvinculados ao Estado. O art. 58 da Lei previa o quanto segue:

Art. 58. Os serviços de fiscalização de profissões regulamentadas serão exercidos em **caráter privado**, por delegação do poder público, mediante autorização legislativa.

§1º A organização, a estrutura e o funcionamento dos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas serão disciplinados mediante decisão do plenário do conselho federal da respectiva profissão, garantindo-se que na composição deste estejam representados todos os seus conselhos regionais.

§2º Os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas, **dotados de personalidade jurídica de direito privado, não manterão com os órgãos da Administração Pública qualquer vínculo funcional ou hierárquico.**

§3º Os empregados dos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas são regidos pela legislação trabalhista, sendo vedada qualquer forma de transposição, transferência ou deslocamento para o quadro da Administração Pública direta ou indireta.

§4º Os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas ficam autorizados a fixar, cobrar e executar as contribuições anuais devidas por pessoas físicas ou jurídicas, bem como preços de serviços e multas, que constituirão receitas próprias, considerando-se título executivo extrajudicial a certidão relativa aos créditos decorrentes.

§5º O **controle das atividades financeiras e administrativas** dos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas será realizado **pelos seus órgãos internos**, devendo os conselhos regionais prestar contas, anualmente, ao conselho federal da respectiva profissão.

§6º Os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas, por constituírem serviço público, gozam de imunidade tributária total em relação aos seus bens, rendas e serviços.

§7º Os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas promoverão, até 30 de junho de 1998, a adaptação de seus estatutos e regimentos ao estabelecido neste artigo.

§8º Compete à Justiça Federal a apreciação das controvérsias que envolvam os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas, quando no exercício dos serviços a eles delegados, conforme disposto no caput.

§9º O disposto neste artigo não se aplica à entidade de que trata a Lei no 8.906, de 4 de julho de 1994. (Sem os destaques no original)

O § 9º supracitado refere-se à Ordem dos Advogados do Brasil, que, como se vê, recebe tratamento diferenciado em relação aos demais conselhos de fiscalização profissional e é excluída do regime traçado para esses. Com isso,

embora atualmente esteja firmada a compreensão de que os conselhos são entes dotados de personalidade jurídica de direito público, ainda é mantida a submissão da OAB ao direito privado, com a previsão legal de inexistência de qualquer vínculo funcional ou hierárquico com órgãos da Administração Pública. Em virtude da distinção do enfrentamento dado à Ordem dos Advogados do Brasil é que se optou por não incluí-la nesse trabalho, pelo que, quando são mencionados genericamente os conselhos de fiscalização profissional como entes dotados de personalidade jurídica de direito público, entenda-se que não se faz referência à Ordem dos Advogados do Brasil.

Em relação aos demais dispositivos da Lei nº 9.649/1998 mencionados acima, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento definitivo da Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.717-6/DF, em 2002, declarou a inconstitucionalidade do *caput* e dos parágrafos do art. 58, à exceção dos parágrafos 3º e 9º. Transcreve-se a ementa:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 58 E SEUS PARÁGRAFOS DA LEI FEDERAL Nº 9.649, DE 27.05.1998, QUE TRATAM DOS SERVIÇOS DE FISCALIZAÇÃO DE PROFISSÕES REGULAMENTADAS.

1.Estando prejudicada a Ação, quanto ao § 3º do art. 58 da Lei nº 9.649, de 27.05.1998, como já decidiu o Plenário, quando apreciou o pedido de medida cautelar, a Ação Direta é julgada procedente, quanto ao mais, declarando-se a inconstitucionalidade do “caput” e dos parágrafos 1º, 2º, 4º, 5º, 6º, 7º e 8º do mesmo art. 58.

2.Isso porque a interpretação conjugada dos artigos 5º, XIII, 22, XVI, 21, XXIV, 70, parágrafo único, 149 e 175 da Constituição Federal, leva à conclusão, no sentido **da indelegabilidade, a uma entidade privada, de atividade típica de Estado, que abrange até poder de polícia, de tributar e de punir, no que concerne ao exercício de atividades profissionais regulamentadas**, como ocorre com os dispositivos impugnados. 3.Decisão unânime. (Sem os destaques no original). (STF, Plenário, ADI 1.717-6/DF, rel. Min. Sidney Sanches, j. 07.11.2002)

Os ministros do Supremo Tribunal Federal consideraram que, em sendo o controle do exercício profissional atividade típica de Estado de competência da União, por força do art. 21, XXIV, da Constituição¹⁷, é impossível, em sintonia com nosso ordenamento constitucional, sua delegação a ente privado. Desta feita, os referidos dispositivos foram declarados inconstitucionais em face de a delegação do serviço de fiscalização de profissões regulamentadas à entidade privada, assim

¹⁷ Art. 21. Compete à União: (...) XXIV - organizar, manter e executar a inspeção do trabalho.

como a alteração da natureza jurídica dos conselhos profissionais, não se mostrarem compatíveis com a Constituição.

Portanto, os conselhos de fiscalização profissional – tanto os federais como os respectivos regionais – criados por lei, são autarquias e, portanto, dotados de personalidade jurídica de direito público com autonomia administrativa e financeira. Não obstante a declaração de algumas das leis criadoras dos conselhos de que todos, no conjunto, constituam uma única autarquia, cada um deles preenche os requisitos de autarquia, pois a cada um são atribuídas características que demonstram serem entes distintos. É nesse sentido que está firmada a jurisprudência, conforme se exemplifica pelos acórdãos abaixo colecionados:

Mandado de segurança. - **Os Conselhos Regionais de Medicina, como sucede com o Conselho Federal, são autarquias federais** sujeitas à prestação de contas ao Tribunal de Contas da União por força do disposto no inciso II do artigo 71 da atual Constituição. - Improcedência das alegações de ilegalidade quanto à imposição, pelo TCU, de multa e de afastamento temporário do exercício da Presidência ao Presidente do Conselho Regional de Medicina em causa. Mandado de segurança indeferido. (Sem os destaques no original). (STF, Plenário, MS 22643, Relator Min. Moreira Alves, j. 06/08/1998)

PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS. FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTO PÚBLICO, FALSIDADE IDEOLÓGICA E USO DE DOCUMENTO FALSO. DIPLOMA E CERTIFICADO DE CONCLUSÃO DE CURSO SUPERIOR EM INSTITUIÇÃO PRIVADA DE ENSINO FALSOS. APRESENTAÇÃO PARA FINS DE OBTENÇÃO DE REGISTRO PROFISSIONAL NO CONSELHO REGIONAL DE ADMINISTRAÇÃO – CRA. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. INFRAÇÕES PRATICADAS EM DETRIMENTO DE SERVIÇOS E INTERESSES DA UNIÃO (ART. 109, IV, DA CF). INSTITUIÇÕES PRIVADAS DE ENSINO SUPERIOR INTEGRANTES DO SISTEMA FEDERAL DE ENSINO (ARTS. 16, II, E 21, II, DA LEI N. 9.394/96). SUJEITAS, PORTANTO, À AUTORIZAÇÃO, FISCALIZAÇÃO, SUPERVISÃO, CONTROLE E AVALIAÇÃO DO PODER PÚBLICO FEDERAL. ORDEM INDEFERIDA.

(...) 4. *In casu*: (i) discute-se a competência para processar e julgar delitos relacionados à falsificação de diploma e de certidão de conclusão de curso superior em instituição privada de ensino, para fins de obtenção de registro profissional perante o **Conselho Regional de Administração (CRA), cuja natureza jurídica é de autarquia federal**; (...) (Sem os destaques no original). (STF, Plenário, HC 93938/SP, rel. Min. Luiz Fux, j. 25/10/2011)

A Constituição Federal, em seu art. 175¹⁸, confere expressamente ao Poder Público a incumbência da prestação de serviços públicos na forma da lei. Por meio da descentralização administrativa, o Estado pode repassar a execução de uma atividade tipicamente estatal a outra pessoa jurídica; contudo, há atividades que são indelegáveis a particulares, somente podendo ser outorgadas a pessoas jurídicas de direito público, legalmente criadas para a execução da delegação específica.

É o caso dos conselhos profissionais, criados por lei para desempenho de serviço típico estatal, de interesse público, de inspeção, controle e fiscalização das profissões, autorizados a se valerem de poder de polícia para execução de suas atribuições.

Ao definir o objeto das autarquias, José dos Santos Carvalho Filho, firma seu entendimento no sentido de que, a despeito do Decreto-lei nº 200/1967 somente definir que as autarquias seriam destinadas à execução de atividades típicas da administração pública, “o legislador teve o escopo de atribuir às autarquias a execução de serviços públicos de natureza social e de atividades administrativas”¹⁹. Segundo o mesmo doutrinador, os conselhos profissionais, quanto à atividade atribuída pelo Estado, são classificados em autarquias profissionais ou corporativas²⁰.

As funções e deveres dos conselhos de fiscalização profissional estão descritos nas leis instituidoras de cada conselho. As funções constituem-se especialmente em duas, dentre outras: regulamentação do exercício profissional e fiscalização das atividades desempenhadas pelos profissionais no exercício de suas funções.

A primeira materializa-se por meio dos atos normativos emanados dos próprios conselhos, tanto federais quanto regionais, a respeito dos aspectos intrínsecos à profissão. Por sua vez, a segunda função é o próprio exercício fiscalizatório desempenhado por funcionários dos conselhos para aferição do cumprimento das normas pelos profissionais. No controle do exercício profissional,

¹⁸ Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.

¹⁹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 511.

²⁰ *Idem*, p. 513.

outorgado pela União, os conselhos desempenham atividades de polícia administrativa.

O texto constitucional, ao condicionar o exercício de profissão a qualificações profissionais que fossem estabelecidas em lei, buscou garantir que as profissões regulamentadas somente fossem exercidas por profissionais comprovadamente habilitados, com formação técnica e com os conhecimentos essenciais ao desempenho das profissões. São também as leis criadoras dos conselhos profissionais que descreverão as qualificações exigidas para a inscrição em seus quadros de profissionais.

Verifica-se que as atividades desempenhadas pelos conselhos profissionais são de fato um serviço público. Não somente em razão dos poderes conferidos a tais entes, por exemplo, de polícia administrativa, mas primordialmente em função do incontestável interesse público na execução das suas atribuições.

Não somente aos profissionais interessa que sejam esmiuçados os temas e controvérsias da profissão, por meio da pacificação e definição mediante a edição de ato normativo pelo conselho profissional, ou que sejam apuradas as atitudes de maus profissionais, a fim de serem combatidos. O serviço prestado pelos conselhos é de interesse de toda a coletividade na medida em que todos são usuários das atividades profissionais e a todos interessa que sejam prestadas com qualidade e ética, nos estritos termos legais.

Os conselhos profissionais não possuem finalidade econômica, mas tal característica não é exigida dos entes autárquicos. Suas atribuições são de natureza ética, profissional e, até mesmo, cultural, sendo os conselhos os entes que receberam do Estado a função de zelar pelo exercício correto e eficiente das profissões regulamentadas.

O tão só fato de os membros das diretorias dos conselhos profissionais não serem nomeados pelo Poder Executivo não lhes retira a característica de serem autarquias, pois são autarquias especiais, que gozam de características próprias para melhor desempenho de suas atribuições.

A direção dos conselhos é constituída e eleita por profissionais neles inscritos. Tal forma de organização, direção e operacionalidade foi atribuída aos conselhos por decisão e determinação do Estado, que criou tais entes com

características próprias e especiais, para que o serviço por eles realizado o fosse com a maior especialização e perfeição possível. Acreditou-se que os próprios profissionais seriam os mais aptos para escolherem, entre eles mesmos, aqueles mais habilitados e responsáveis ao desempenho de serviço público essencial não apenas aos profissionais inscritos no conselho, mas a toda a sociedade.

Insta observar que os conselhos profissionais não coadunam com a denominação de entidades paraestatais. Essa expressão é comumente empregada pela doutrina e jurisprudência, contudo, seu significado permanece indefinido e é interpretado de diferentes formas.

Ponto de alguma sintonia é que tal classificação se refere a pessoas jurídicas de direito privado, embora existam muitas divergências, pelo que já é possível retirar dela os conselhos fiscalizadores, os quais se caracterizam por possuir personalidade jurídica de direito público.

Para pesar esse entendimento, valer-se-á do conceito apresentado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro²¹: “as entidades paraestatais são definidas como pessoas jurídicas de direito privado, instituídas por particulares, com ou sem autorização legislativa, para o desempenho de atividades privadas de interesse público, mediante fomento e controle pelo Estado”.

1.3 O Poder de Polícia dos Conselhos de Fiscalização Profissional

Segundo Hely Lopes Meirelles, o poder de polícia é poder administrativo “que a Administração Pública exerce sobre todas as atividades e bens que afetam ou possam afetar a coletividade”²². É poder que reúne um conjunto de atribuições do Poder Público, indelegáveis a entes privados, destinados ao controle de direitos e liberdades das pessoas naturais ou jurídicas, inspirado nos ideais do bem comum.

Além da vasta conceituação doutrinária, também a legislação cuidou de definir o poder de polícia administrativa no art. 78 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

²¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 554.

²² MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*, 37. edição. São Paulo: Editora Malheiros Editores, 2011, p. 134

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

O poder de polícia administrativa decorre da supremacia do Estado sobre os particulares, representando um direito intransferível. Romper-se-ia a essência do poder de polícia caso fosse permitido que entes privados fizessem uso de atributos inerentes ao Estado, tais como a coercibilidade e a auto-executoriedade.

Assim, a Administração Pública dispõe de mecanismos de contenção de direitos individuais, em virtude da supremacia do interesse público sobre os individuais, o que justifica o poder inerente à Administração Pública de criar condicionantes e restrições sobre bens, direitos e atividades individuais em prol do Estado e de toda a coletividade, cabendo ao Poder Público o policiamento sobre a efetividade e o cumprimento do poder atribuído aos agentes estatais fiscalizadores e das penalidades aplicadas àqueles transgressores das normas.

Do texto constitucional vigente, depreende-se a supremacia do Estado nos diversos dispositivos que condicionam e restringem liberdades individuais, entre os quais o que mais interessa a esse trabalho é o art. 5º, inciso XIII²³, que faculta a limitação do exercício das profissões em benefício da coletividade. Assim sendo, o poder de polícia configura-se como uma atividade de interesse social, o qual foi conferido aos conselhos de fiscalização do exercício profissional mediante lei.

A existência dos conselhos é de interesse público, indo além dos interesses dos próprios profissionais na regulamentação e defesa da profissão, pois a toda coletividade interessa que eles exerçam o poder de polícia nas respectivas áreas, assegurando-se a habilidade dos profissionais, o respeito às normas cabíveis à profissão e a repressão diante da apuração de descumprimento a normas.

O direito de exercício de profissão regulamentada está assegurado na Constituição Federal, mas está condicionado à preservação do bem estar social,

²³ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) XIII - é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer.

sendo, portanto, possível a limitação dessa liberdade. Quando o exercício de um direito ou de uma atividade, a exemplo da profissão, passa a afetar a coletividade, faz-se necessária a atuação do Estado no sentido de proteger o interesse público, utilizando-se do poder de polícia para contenção e controle.

Conclui-se, assim, que o poder de polícia é exclusivo da Administração Pública, somente podendo ser exercido por pessoa jurídica de direito público, restando impossível o seu exercício por particular, que poderia valer-se da autoridade conferida por esse poder para defender interesses próprios em detrimento da coletividade. A Administração Pública, por sua vez, deve pautar-se no interesse social em sintonia com os princípios constitucionais e ditames legais, não gozando tampouco de poder arbitrário em sua atuação.

Afora as entidades políticas do Estado – União, estados etc. –, as únicas entidades dotadas de personalidade jurídica de direito público no ordenamento jurídico pátrio são as autarquias²⁴ e as associações públicas²⁵, pelo que os conselhos profissionais, dotados que são do poder de polícia administrativa, devendo, portanto, serem considerados pessoas jurídicas de direito público, somente podem ser enquadrados na pessoa administrativa de autarquias.

De acordo com José dos Santos Carvalho Filho²⁶, é possível o exercício do poder de polícia por pessoas jurídicas de direito privado. Para que isso seja possível é necessária a expressa delegação legal ao ente administrativo de direito privado e o poder de polícia somente pode ser exercido em sua modalidade fiscalizatória, ou seja, na fiscalização do cumprimento das normas restritivas já existentes. Nos conselhos profissionais, contudo, o poder de polícia não é restrito a atos de natureza fiscalizatória e executória, pois, ainda que guiados pelas leis regulamentadoras das profissões, aos conselhos cabe a edição de atos normativos atinentes ao exercício das profissões.

²⁴ FURTADO, Lucas Rocha. *Curso de Direito Administrativo*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 160.

A natureza jurídica das fundações públicas é tema de grande discussão. A corrente doutrinária dominante defende que existem dois tipos de fundações públicas: as de direito público e as de direito privado. As fundações de direito público ostentam personalidade jurídica de direito público sendo caracterizadas como autarquias, em verdade espécies do gênero autarquia. São denominadas por alguns por fundações autárquicas ou autarquias fundacionais.

²⁵ Art. 41, IV, do Código Civil de 2002.

²⁶ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 86-87.

O poder de polícia a cargo dos conselhos profissionais tem por objetivo impedir que maus profissionais ou pessoas inaptas exerçam profissões que possam comprometer a vida, a saúde, a segurança, o bem estar da coletividade e ainda o respeito e confiança depositados na categoria profissional.

O poder de polícia pode ser exercido por meio de atos normativos ou regulatórios, os quais são abrangentes e impessoais, como os decretos, regulamentos, resoluções etc., ou por meio de atos concretos, que são restritos e pessoais. Os atos concretos podem ser sanções, como multas, ou consentimentos, como licenças e autorizações.

No caso dos conselhos profissionais, esses são responsáveis pela expedição de regulamentos à profissão, visto que seus membros são também profissionais da categoria, com experiência e aptidão técnica para se debruçarem sobre as questões controvertidas da profissão e possuidores de competência para deliberarem sobre elas.

São, ainda, responsáveis pela inscrição dos profissionais, concedendo-lhes licenças ou autorizações para o exercício das profissões, e pela aplicação de sanções mediante a apuração, por processo administrativo, de inobservância às normas postas, o que pode implicar, nos casos mais graves, a cassação do direito de exercício da profissão.

Para o exercício do poder de polícia administrativa, são necessários mecanismos de fiscalização da conduta dos indivíduos para que sejam apuradas irregularidades e impostas restrições. A fiscalização pode ser preventiva, quando se procura impedir o dano, ou repressiva, quando uma sanção é aplicada após o desrespeito a norma de polícia²⁷.

Nessa toada, os conselhos profissionais exercem poder de polícia por meio da inscrição profissional, mediante comprovação da aptidão técnica para exercício da profissão, e por meio da fiscalização das atividades exercidas pelos respectivos profissionais inscritos, ou pelos profissionais que deveriam estar inscritos, ensejadora da aplicação de sanções frente à detecção de irregularidades técnicas e éticas, mediante procedimento administrativo. A fiscalização busca aferir a sintonia

²⁷ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 93.

da atuação profissional com as atividades inerentes à profissão em que há a inscrição e com as normas aplicáveis à mesma.

1.4 O Poder de Tributar dos Conselhos de Fiscalização Profissional

O art. 149 da Constituição Federal²⁸ trata das espécies tributárias denominadas contribuições, ou contribuições especiais, dentre as quais se encontram as contribuições de interesse das categorias profissionais. Tais contribuições diferem-se das contribuições de melhoria e cuidam de finalidades específicas e situações nas quais a atuação do Estado se volta a grupo determinado de contribuintes, responsáveis pelo custeio das atividades específicas por meio do tributo denominado contribuição.

As contribuições são subdivididas conforme a finalidade que autoriza sua instituição: contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico, contribuições do interesse de categorias profissionais ou econômicas e contribuições de iluminação pública.

Nas palavras de Leandro Paulsen²⁹,

Não é correto atribuir à espécie tributária a denominação de “contribuições parafiscais”, tampouco de “contribuições sociais”. Isso porque a expressão contribuições parafiscais, em desuso, designava as contribuições instituídas em favor de entidades que, embora desempenhassem atividade de interesse público, não compunham a Administração direta. Chamavam-se parafiscais porque não eram destinadas ao orçamento do ente político. Mas temos, atualmente, tanto contribuições destinadas a outras entidades como destinadas à própria Administração, sem que se possa estabelecer, entre elas, qualquer distinção no que diz respeito à sua natureza ou ao regime jurídico a que se submetem. Ser ou não parafiscal é uma característica accidental, que, normalmente, sequer diz com a finalidade da contribuição, mas com o ente que desempenha a atividade respectiva.

²⁸ Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

²⁹ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário*. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012, p. 25.

Acerca dos conselhos de fiscalização profissional, Leandro Paulsen³⁰ afirma que “as contribuições devidas pelos profissionais aos respectivos conselhos têm natureza tributária, constituindo contribuições do interesse das categorias profissionais, com amparo no art. 149 da CF”.

As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas são também denominadas contribuições profissionais ou corporativas e, entre essas, encontram-se as contribuições devidas aos conselhos de fiscalização do exercício profissional, que são ordinariamente chamadas de anuidades. Nesse sentido, colaciona-se julgado do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONSELHO DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. ANUIDADES. PRESCRIÇÃO. ART. 174 DO CTN. OCORRÊNCIA.

(...)

2. **O pagamento de anuidades devidas aos Conselhos Profissionais constitui contribuição de interesse das categorias profissionais, de natureza tributária**, sujeita a lançamento de ofício.

3. O lançamento se aperfeiçoa com a notificação do contribuinte para efetuar o pagamento do tributo, sendo considerada suficiente a comprovação da remessa do carnê com o valor da anuidade, ficando constituído em definitivo o crédito a partir de seu vencimento, se inexistente recurso administrativo. (...)

(STJ, REsp 1235676/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/04/2011, DJe 15/04/2011)

Existe, contudo, divergência na doutrina e na jurisprudência quanto à definição da espécie tributária das contribuições pagas aos conselhos profissionais, visto que alguns defendem que se tratam de taxas devidas pelo exercício do poder de polícia administrativa.

Tal entendimento se mostra limitado, tendo em vista que o fato gerador das contribuições é a existência de inscrição no conselho profissional, como previsto na lei que as instituiu, Lei nº 12.514/2011³¹, e não o possível exercício do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial do serviço público por eles prestado. Diga-se, ainda que a taxa de polícia somente poderia ser cobrada quando do

³⁰ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário*. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012, p. 207.

³¹ Art. 5º O fato gerador das anuidades é a existência de inscrição no conselho, ainda que por tempo limitado, ao longo do exercício.

desempenho efetivo da atividade, conforme se depreende do conceito de taxas inserido no art. 145, inciso II, da Constituição Federal³².

As contribuições anuais exigidas pelos conselhos profissionais têm, portanto, natureza tributária de competência da União, conforme decorre da previsão e classificação constante do texto constitucional pátrio (art. 149), o qual prevê que seja observado o regime aplicável aos tributos pelas contribuições, inclusive pelas contribuições de interesse das categorias profissionais, que estão submetidas, assim, às garantias tributárias, entre elas a legalidade estrita, nos termos do art. 150, I, da CF³³.

Atualmente as contribuições devidas aos conselhos de fiscalização profissional são disciplinadas pela Lei nº 12.514/2011, a qual, de acordo com seu art. 3º, é aplicável nos seguintes casos:

Art. 3º As disposições aplicáveis para valores devidos a conselhos profissionais, **quando não existir disposição a respeito em lei específica**, são as constantes desta Lei.

Parágrafo único. Aplica-se esta Lei também aos conselhos profissionais quando lei específica:

- I - **estabelecer a cobrança de valores expressos em moeda ou unidade de referência não mais existente;**
- II - **não especificar valores, mas delegar a fixação para o próprio conselho.**

Os conselhos profissionais não têm, portanto, poder para fixarem as contribuições anuais obrigatórias devidas pelos profissionais inscritos, devendo a fixação pautar-se nos critérios estabelecidos em lei. Por outro lado, em virtude da autorização expressa concedida pela Lei nº 12.514/2011, os conselhos podem estabelecer os valores exatos das contribuições a eles devidas dentro dos limites impostos pela Lei, os quais também podem ser atualizados anualmente mediante a aplicação do INPC.

O Código Tributário Nacional³⁴ - CTN, recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar, não admite a delegação a pessoas jurídicas

³² Art. 145 (...) II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

³³ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

³⁴ Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

de direito privado das funções de fiscalização e cobrança de tributos, pelo que tais pessoas não podem figurar no polo ativo da obrigação tributária, o qual é restrito a pessoas de direito público. De acordo com o art. 119 do CTN, a capacidade de se ser sujeito ativo da obrigação tributária é exclusiva das pessoas jurídicas de direito público com competência para exigir o cumprimento da respectiva obrigação.

Mais uma vez demonstra-se a natureza jurídica de direito público dos conselhos profissionais, porque competentes para a arrecadação de contribuições de natureza tributária. A natureza jurídica de um ente deve ser aferida de acordo com as características que lhe são conferidas pela lei e pelos diversos institutos aos quais está submetido, e não pelo nome que lhe seja atribuído.

A inscrição dos profissionais nos respectivos conselhos fiscalizadores, bem como o pagamento das contribuições tem caráter compulsório, o que é elemento essencial ao conceito de tributo. As demais características que definem a natureza tributária de uma prestação estão previstas no art. 3º do CTN, quando da conceituação de tributo, *in verbis*: “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Verifica-se que as contribuições devidas aos conselhos profissionais são prestações pecuniárias compulsórias, instituídas por lei, que não constituem sanção a ato ilícito, mas são devidas pelo profissional em razão da inscrição, o que possibilita o exercício e a fiscalização das suas atividades profissionais. Devem, então, ser cobradas por pessoas jurídicas de direito público legalmente outorgadas ao desempenho da atividade administrativa. Portanto, todos os aspectos do conceito legal de tributo envolvem as contribuições devidas aos conselhos profissionais, razão pela qual a natureza jurídica tributária lhes é atribuída tanto pela doutrina quanto pela jurisprudência.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

As contribuições anuais, devidas por pessoas físicas e jurídicas, assim como os valores cobrados por serviços e multas, constituem-se em receitas próprias dos conselhos profissionais, mas representam dinheiros públicos.

O patrimônio das autarquias normalmente é considerado um patrimônio público, ainda que seus recursos não sejam, nem mesmo parcialmente, repassados pelo Tesouro Público. Embora o recurso gerido pelos conselhos profissionais não sejam retirados do patrimônio da União, não deixam tais entes de serem responsáveis pela gestão de recursos públicos. Isso porque, ainda que seus serviços sejam exclusivamente custeados pelas contribuições dos inscritos nos respectivos conselhos, tais contribuições são compulsórias, previstas em leis, constituindo, portanto, dinheiros públicos.

Os profissionais não têm poder de escolha entre pagar ou não as anuidades devidas aos conselhos profissionais, pois, para o regular exercício de suas profissões, são obrigados a pagar suas inscrições e anuidades.

Os conselhos fiscalizadores não são associações de profissionais que livremente se reúnem em prol de ações culturais ou de fomento da profissão e que, para custeio das atividades da associação, decidem contribuir espontaneamente com a associação. Eles desempenham funções tipicamente estatais, que deveriam ser desenvolvidas pelo Estado não fosse a predileção pela descentralização, pois constitucionalmente é atribuição da União inspecionar as atividades profissionais (art. 21, XXIV). Contudo, optou-se pela descentralização desse serviço público a entes dotados de personalidade jurídica própria para que pudessem desempenhar suas atribuições de maneira mais autônoma e eficiente, as quais exigem conhecimentos técnicos específicos de cada profissão.

2 CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

2.1 O Controle dos Entes da Administração Pública Indireta

O Estado, ao transferir a outro ente a execução de uma atividade estatal, a prestação de um serviço público, por meio da descentralização administrativa, no caso da Administração indireta, não renuncia ao seu dever de controle sobre essa prestação. É por tal razão que os integrantes da Administração indireta estão submetidos ao controle da Administração direta a qual se vinculam.

Segundo Lucas Rocha Furtado³⁵, “por controle se deve entender a possibilidade de verificação e correção de atos ou de atividades”. O controle na Administração Pública é exercido por meio de mecanismos de fiscalização a fim de que seja averiguado se as atividades desenvolvidas por seus entes estão dentro dos parâmetros constitucional e legalmente previstos.

A Administração Pública é responsável por fiscalizar a administração descentralizada, verificando seus aspectos financeiros, administrativos e institucionais, averiguando a forma de prestação do serviço público, os resultados produzidos, os benefícios sociais, as necessidades constatadas; enfim, todos os aspectos que constituam real avaliação do que está sendo executado³⁶.

As autarquias não são subordinadas hierarquicamente à entidade estatal que as cria, estando apenas vinculadas a essas. Em relação ao órgão da Administração direta, estão sujeitas tão-somente a controle administrativo, também chamado de tutela, exercido nos limites previstos em lei para que a autonomia das autarquias não seja prejudicada.

Por meio desse controle, a Administração Pública direta fiscaliza as atividades dos entes da administração indireta, a fim de garantir a observância das finalidades institucionais que lhes foram estabelecidas. Segundo Di Pietro³⁷:

³⁵ FURTADO, Lucas Rocha. *Curso de Direito Administrativo*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 885.

³⁶ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 359.

³⁷ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 70.

“Colocam-se em confronto, de um lado, a **independência** da entidade que goza de parcela de autonomia administrativa e financeira, já que dispõe de fins próprios, definidos em lei, e patrimônio também próprio destinado a atingir aqueles fins; e, de outro lado, a necessidade de **controle** para que a pessoa jurídica política (União, Estado ou Município) que instituiu a entidade da Administração Indireta se assegure de que ela está agindo em conformidade com os fins que justificaram a sua criação. A regra é a autonomia; a exceção é o controle; este não se presume; só pode ser exercido nos limites definidos em lei.”

Os limites estabelecidos em lei, de acordo com Di Pietro³⁸, “dizem respeito aos órgãos encarregados do controle, aos atos de controle possíveis e aos aspectos sujeitos ao controle”. Trata-se de um controle finalístico sobre a administração das autarquias e sobre os atos de seus dirigentes.

O controle exercido pela entidade estatal sobre as autarquias é um controle administrativo limitado aos termos ditados pela lei que o estabelece, com vistas à manutenção de sua autonomia administrativa, mas sem descuidar da verificação da execução das finalidades institucionais. O controle administrativo das autarquias federais se dá por meio da supervisão ministerial, nos termos do Título IV, arts. de 19 a 29 do Decreto-lei nº 200/1967.

As demais formas de controle das autarquias são o controle político e o controle financeiro. O primeiro é realizado por meio da nomeação dos dirigentes da autarquia pelo Poder Executivo, enquanto o segundo é realizado nos mesmos termos do controle realizado na Administração direta, inclusive quanto à prestação de contas ao Tribunal de Contas da União, conforme determinação constitucional constante nos arts. 70, parágrafo único, e 71, inciso II.

Ao Estado, por meio dos administradores públicos, cabe a gestão de bens e interesses de toda a sociedade, do que decorre a obrigação de prestar contas de todas as suas atividades. O dever de prestar contas, segundo José dos Santos Carvalho Filho³⁹, “abrange o círculo integral da gestão, mas, sem dúvida, é na utilização do dinheiro público que mais se acentua. O dinheiro público, originário em sua maior parte da contribuição dos administrados, tem de ser vertido para os fins estabelecidos em lei”.

³⁸ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 800.

³⁹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 72.

A atual constituição atribuiu ao Tribunal de Contas da União, como disposto no *caput* do art. 70, poderes que ensejam a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das pessoas estatais e das entidades e órgãos de sua administração direta e indireta. O art. 71, II, determina expressamente as mesmas regras de controle financeiro da Administração direta às autarquias, o qual é de competência do Tribunal de Contas da União.

2.2 O Controle nos Conselhos de Fiscalização Profissional

Segundo Hely Lopes Meirelles, autarquia de regime especial é toda aquela à qual a lei instituidora confere privilégios específicos e aumenta sua autonomia comparativamente com as autarquias comuns⁴⁰. Não obstante haja leis que se refiram ao instituto das autarquias de regime especial, não há no arcabouço normativo a conceituação de tais autarquias especiais, nem a definição das diferenças entre essas e as autarquias comuns, pelo que o conceito é depreendido da doutrina, que as qualifica como dotadas de regalias, conferidas por sua lei criadora, por exemplo, em sua organização, direção, funcionamento, gestão de bens etc, para desempenho de suas atribuições particulares.

Hely Lopes Meirelles⁴¹ considera os conselhos de fiscalização das profissões regulamentadas inseridos nessa classificação de autarquias de regime especial. Por seu turno, Lucas Rocha Furtado⁴² considera que os conselhos se tratam de autarquias especiais, embora a especialidade deles não possa ser confundida com as autarquias em regime especial. Maria Sylvia Zanella Di Pietro⁴³ e José dos Santos Carvalho Filho⁴⁴ classificam os conselhos apenas como autarquias corporativas ou profissionais, sem os inserirem na classificação de autarquias de regime especial.

⁴⁰ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*, 37. edição. São Paulo: Editora Malheiros Editores, 2011, p. 389.

⁴¹ *Idem*, p. 389.

⁴² FURTADO, Lucas Rocha. *Curso de Direito Administrativo*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 885.

⁴³ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 492.

⁴⁴ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 513.

Restando afastada a possibilidade de qualificação dos conselhos profissionais como entidades de personalidade jurídica de direito privado ou como entidades paraestatais, é pacífico o reconhecimento da natureza jurídica autárquica deles, permanecendo divergência quanto à classificação de autarquia na qual estão inseridos. Contudo, essa questão é de menor importância, diante da definição da natureza jurídica desses entes, visto que não desnatura o regime jurídico que lhes é aplicável.

A supervisão ministerial nos conselhos profissionais sempre foi tema controverso e atualmente é considerada afastada desses entes. O Decreto-lei nº 968/1969, que dispõe sobre o exercício da supervisão ministerial relativamente às entidades incumbidas da fiscalização do exercício de profissões liberais, determina, em seu art. 1º, o que segue:

Art. 1º As entidades criadas por lei com atribuições de fiscalização do exercício de profissões liberais que sejam mantidas com recursos próprios e não recebam subvenções ou transferências à conta do orçamento da União, regular-se-ão pela respectiva legislação específica, não se lhes aplicando as normas legais sobre pessoal e demais disposições de caráter-geral, relativas à administração interna das autarquias federais.

O parágrafo único do mesmo artigo estabelecia:

Parágrafo único. As entidades de que trata este artigo **estão sujeitas à supervisão ministerial** previstas nos artigos 19 e 26 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, restrita à verificação da efetiva realização dos correspondentes objetivos legais de interesse público.

De acordo com o Decreto nº 74.000/1974 e com o Decreto nº 81.663/1978, os conselhos de fiscalização profissional estavam vinculados ao Ministério do Trabalho para fins da supervisão ministerial prevista no Decreto-lei nº 200/1967.

No entanto, o parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 968/1969, supramencionado, foi revogado pelo Decreto-Lei nº 2.299/1986, quando também foi editado o Decreto nº 93.617/1986, que, em seu art. 1º, eximiu de supervisão ministerial as entidades incumbidas da fiscalização do exercício de profissões liberais, *in verbis*:

Art. 1º Não será exercida supervisão ministerial sobre as entidades incumbidas da fiscalização do exercício de profissões liberais, a que se refere o Decreto-lei nº 968, de 13 de outubro de 1969.

Contudo, o referido Decreto nº 93.617/1986 foi revogado por Decreto sem número de 10 de maio de 1991 e, após a revogação do Decreto nº 93.617/1986, nenhuma outra lei foi editada sobre o assunto.

Desse modo, o Decreto-lei nº 2.299/1986 é o único ainda vigente, permanecendo, então, afastada a supervisão ministerial dos conselhos de fiscalização, tendo em vista a manutenção da revogação do dispositivo que determinava a supervisão. Mesmo que o Decreto nº 93.617/86, que eximia expressamente a supervisão ministerial dos conselhos profissionais, tenha sido revogado, tal fato não faz com que esta tutela retorne automaticamente ao nosso ordenamento jurídico, visto que permanece vigente a previsão do Decreto-lei nº 2.299/1986.

Em 1989, o STF pronunciou-se acerca do assunto:

“MANDADO DE SEGURANÇA: RECURSO ORDINÁRIO CONSTITUCIONAL (CF, ART. 102, II, 'A'): DEVOLUÇÃO AO STF., A EXEMPLO DA APELAÇÃO (CPC, 515 E PARÁGRAFOS), DO CONHECIMENTO DE TODA A MATÉRIA IMPUGNADA, QUE PODE ABRANGER TODAS AS QUESTÕES SUSCITADAS E DISCUTIDAS NO PROCESSO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL OU NÃO E AINDA QUE A SENTENÇA NÃO AS TENHA JULGADO POR INTEIRO. 2. AUTARQUIAS DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL: SUPERVISÃO MINISTERIAL (DL 968/69). ENQUANTO SE MANTENHA A AUTARQUIA PROFISSIONAL NO EXERCÍCIO REGULAR DE SUAS ATIVIDADES FINALÍSTICAS, CARECE O MINISTRO DO TRABALHO DE COMPETÊNCIA TUTELAR, SEJA PARA DECIDIR, EM GRAU DE RECURSO HIERÁRQUICO, POSTO QUE IMPROPRIO, SOBRE AS DECISÕES CONCRETAS DA ENTIDADE CORPORATIVA, SEJA PARA DAR-LHE INSTRUÇÕES NORMATIVAS SOBRE COMO RESOLVER DETERMINADA QUESTÃO JURÍDICA DE SUA ALÇADA. 3. ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEL: PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, CUJA INCLUSÃO NO ÂMBITO PROFISSIONAL DOS TÉCNICOS DE ADMINISTRAÇÃO DEPENDE DO EXAME DE CIRCUNSTÂNCIAS DO CASO CONCRETO.” (STF, RMS 20.976, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, julgado em 7/12/1998)

Na decisão liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 26.150/DF, o Supremo Tribunal Federal pronunciou-se neste mesmo sentido e o Ministro Relator Eros Grau, ao conceder a liminar, assim se manifestou:

“(...) 8.8. No voto que proferi na ADI n. 3.026, de que fui Relator [acórdão pendente de publicação], observei que a OAB não é uma entidade da Administração Indireta da União, enquadrando-se como serviço público independente, categoria singular no elenco das

personalidades jurídicas existentes no direito brasileiro. 9. Os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas, assim como a OAB, não constituem autarquias, eis que diferentemente do que ocorre com elas, não estão sujeitos à tutela da Administração. Os conselhos sustentam-se por meio de contribuições cobradas de seus filiados, inclusive no que se refere ao pagamento de funcionários, não recebendo quaisquer repasses do Poder Público. 10. Note-se que **o Tribunal já afastou a possibilidade de exercício da supervisão ministerial sobre as entidades fiscalizadoras de profissões liberais** [RMS n. 20.976, Relator o Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 16.02.1990], **evidenciando o não recebimento do parágrafo único do art. 1º do decreto-lei n. 968/69 (...)** (STF, MS 26150, Relator Min. Eros Grau, julgado em 19/09/2006)

A Administração indireta do Estado vincula-se à respectiva Administração direta para desempenhar, de maneira descentralizada, atividades administrativas estatais. Contudo, os conselhos profissionais, embora integrem a Administração indireta, seja pela natureza atribuída por suas leis instituidoras, seja pela posição defendida pela doutrina e jurisprudência majoritárias, seja pela atividade típica estatal de relevante interesse público que realizam, estão “soltos” no mundo administrativo em virtude da ausência de vinculação a ente da Administração Pública direta.

Diante disso, observa-se o esvaziamento do controle administrativo exercido nos conselhos de fiscalização profissional, que passam a gozar de plena independência, não conhecendo outra forma de controle que não o jurisdicional, tendo em vista que até mesmo o controle exercido pelo Tribunal de Contas da União é tema controverso e sujeito a reiteradas mudanças de entendimento. Quanto a não submissão dos conselhos à supervisão ministerial, apresenta-se um julgado comumente replicado nos Tribunais Regionais:

REMESSA OFICIAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. CONSELHO PROFISSIONAL. NÃO ADSTRIÇÃO À EXIGÊNCIA DE CONCURSO PÚBLICO, PREVISTA NO ART. 37, II, DA CF. PROVIMENTO.

1. Os conselhos profissionais, não obstante possuírem natureza jurídica autárquica conferida por lei, estão, no campo doutrinário, classificados como autarquias corporativas, **não integrando a Administração Pública, mas apenas com esta colaborando para o exercício da atividade de polícia das profissões. Conclusão em que se aporta por carecerem aqueles do exercício de atividade tipicamente estatal, o que lhes acarreta supervisão ministerial mitigada** (art. 1º, Decreto-lei 968/69), bem assim o fato de serem mantidos sem percepção de dotações inscritas no orçamento da União.

2. Aos entes autárquicos corporativos não são aplicáveis o art. 37, II, da Lei Maior, encargo exclusivo das autarquias integrantes da estrutura administrativa do Estado, únicas qualificáveis como longa manus deste. (...) (TRF5, REO359542/PB, RELATOR DESEMBARGADOR FEDERAL EDÍLSON NOBRE, Segunda Turma, JULGAMENTO: 16/09/2008)

Contudo, diante de tantas características intrínsecas à Administração Pública das quais são dotados os conselhos profissionais, não poderá apenas a ausência de vinculação a órgão da Administração direta desnaturar sua necessária natureza jurídica de direito público. Da assertiva de que os conselhos são pessoas jurídicas de direito público decorre a natural conclusão de estarem adstritos aos princípios da Administração, pois os princípios contemplados no art. 37 da Constituição Federal são aplicáveis à Administração Pública direta e indireta.

Afora o controle judiciário, sempre exercível sobre os atos administrativos sob os aspectos de legalidade e moralidade, e o controle administrativo, aquele exercido pela própria Administração Pública para fiscalização da legalidade e do mérito da atuação de seus órgãos centralizados e dos entes descentralizados, há também o controle legislativo, possível somente nos estritos termos da Constituição Federal, sob os aspectos político e financeiro, nos termos do que dispõem os artigos 70 a 75 da Constituição, nos quais está previsto o dever de prestar contas da gestão financeira de dinheiros públicos.

Em um Estado Democrático de Direito, todo aquele que recebe dinheiros públicos e realiza sua gerência, administração ou aplicação tem o dever de prestar contas para apuração da utilização em estrita conformidade com os princípios da Administração Pública e com os critérios de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade. Nesse sentido, observa-se que os agentes públicos devem, além de aplicar corretamente os dinheiros públicos, demonstrar, mediante regular prestação de contas, essa correta aplicação.

O artigo 70 da Constituição Federal, em seu parágrafo único⁴⁵, prevê que qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde,

⁴⁵ Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, prestará contas. O artigo 71, por sua vez, estabelece as competências do Tribunal de Contas da União, órgão de controle externo que auxilia o Congresso Nacional na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta. Dentre essas competências, o inciso II estabelece o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta.

Na medida em que as arrecadações realizadas pelos conselhos profissionais caracterizam-se como recursos públicos, há a consequente competência do Tribunal de Contas da União para fiscalizar sua aplicação, conforme a norma prevista no art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal. Os recursos estão, pois, sujeitos ao controle externo, a cargo do Congresso Nacional, com o auxílio do TCU, nos termos do artigo 71 da Constituição Federal e do artigo 5º da Lei nº 8.443/92 – Lei Orgânica do TCU.

Os conselhos de fiscalização profissional já prestavam contas ao TCU mesmo antes do advento do Decreto-lei nº 968/69, que estabelecia os termos da supervisão ministerial nos conselhos, em razão da natureza pública dos recursos arrecadados pelos conselhos, ainda que fossem caracterizados como contribuições parafiscais, como entendia o Tribunal.

Dessa forma, apesar de revogada expressamente a supervisão ministerial sobre os conselhos, o entendimento do Tribunal à época era de que a competência do TCU, no tocante ao exame das contas e fiscalização dos conselhos, permanecia, não exatamente por força da natureza jurídica deles, mas pela natureza pública dos recursos que arrecadavam⁴⁶. Atualmente, também em virtude de ostentarem natureza jurídica de autarquia federal, os conselhos de fiscalização profissional estão sujeitos à fiscalização do Tribunal de Contas da União.

Em meio às discussões sobre a natureza jurídica dos conselhos profissionais, das quais despontava, pela doutrina e jurisprudência majoritárias, a interpretação de que se tratava de autarquias, era também fixado que tais pessoas jurídicas estavam

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária

⁴⁶ A exemplo, a Decisão nº 140/91-Plenário, TC 007.208/91-0, TCU.

sujeitas à fiscalização pelo Tribunal de Contas da União, em virtude justamente de sua natureza jurídica e por arrecadarem contribuições de natureza tributária, ou, quando menos, de natureza parafiscal, como alguns tratavam tais contribuições. O Tribunal de Contas da União também coadunava com o entendimento de que os conselhos se submetiam ao seu controle e fiscalização, bem como ao dever de prestarem contas.

Esse era o entendimento firmado por meio da Instrução Normativa do Tribunal de Contas da União (IN TCU) nº 12/1996, a qual previa a obrigatória prestação de contas por parte dos conselhos de fiscalização profissional. Contudo, sobreveio a Instrução Normativa TCU nº 42/2002, que revogou as disposições sobre os conselhos da IN nº 12/1996 e passou a eximi-los da apresentação da prestação de contas anual ao TCU.

A prestação de contas foi desobrigada, mas foram mantidas as demais formas de fiscalização desempenhadas por meio do controle externo, visto que os conselhos profissionais expressamente permaneceram sob a jurisdição do TCU.

Posteriormente, a IN TCU nº 47/2004 veio revogar a IN nº 12/1996, mas manteve a posição já adotada na IN nº 42/2002, dispensando, em seu art. 2º, § 1º, os conselhos da prestação anual de suas contas, mas mantendo-os como unidades jurisdicionadas ao Tribunal.

A IN nº 47/2004 foi revogada pela IN TCU nº 57/2008, que alterou singelamente o tratamento dado aos conselhos, apenas detalhando que estavam dispensados de apresentar relatório de gestão ou processo de contas ordinárias ao Tribunal. Essa, por sua vez, foi revogada pela IN TCU nº 63/2010, que apenas adequou a redação do § 1º para ressaltar que os processos de contas são constituídos e autuados pelo próprio TCU, e não por qualquer das unidades jurisdicionadas ao Tribunal, *verbis*:

Art. 2º (...)

§1º Os responsáveis pelas entidades de fiscalização do exercício profissional estão dispensados de apresentar relatório de gestão e de terem processo de contas ordinárias constituídos pelo Tribunal, sem prejuízo da manutenção das demais formas de fiscalização exercidas pelos controles interno e externo.

No *site* do TCU⁴⁷, consta explicação sobre a manutenção da palavra “ordinárias” no dispositivo mencionado para especificar que os conselhos não terão apenas suas contas ordinárias apreciadas pela Corte de Contas, mas poderão, também, ter instauradas Tomadas de Contas Especiais.

Com o advento da Instrução Normativa TCU nº 72/2013, de 15 de maio de 2013, o parágrafo primeiro supramencionado foi revogado e foi restaurado o antigo entendimento de obrigatoriedade da prestação de contas anual pelos conselhos de fiscalização profissional. Os conselhos foram novamente incluídos no rol das unidades jurisdicionadas ao TCU que estão sujeitos à apresentação de relatório de gestão e à constituição de processo de contas.

⁴⁷http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas_ordinarias_extraordinarias/2010/Quadro%20comparativo%20entre%20as%20Instru%C3%A7%C3%B5es%20Normativas%20TCU.pdf

3. CRÍTICA AO MODELO DE CONTROLE ADOTADO EM RELAÇÃO AOS CONSELHOS PROFISSIONAIS

3.1 O Controle exercido pela Administração Direta

A principal função dos conselhos profissionais é a fiscalização do exercício da profissão. Quanto ao desempenho de tais profissões, é essencial a regulamentação e controle pelo Estado com o objetivo precípuo de proteger a sociedade, quando são criadas obrigações aos profissionais relacionadas ao processo de inscrição no respectivo conselho, ao pagamento das contribuições anuais e à sujeição a controle da atuação profissional dos associados, donde se depreende a necessária natureza jurídica pública dos conselhos de fiscalização, à luz da Constituição vigente e do modelo republicano adotado no Brasil.

Os conselhos profissionais, em sendo autarquias, integrantes da Administração indireta do Estado, são responsáveis pela gestão de bens e interesses públicos e, portanto, seus atos atingem toda a coletividade. Daí é que decorre o dever de prestar contas dos atos de sua gestão. O dever de prestar contas não recai somente sobre os dinheiros públicos, isto é, sobre a gestão financeira, mas se refere a todos os atos de governo e de administração. Afinal, o administrador público deve contas de toda sua atuação aos administrados.

Por meio do Decreto-lei nº 968/1969, os conselhos profissionais estavam sutilmente vinculados à Administração direta e submetidos à supervisão ministerial apenas para verificação da efetiva realização dos correspondentes objetivos de interesse público. Com a supressão do vínculo, por meio da revogação desse dispositivo, os conselhos deixaram de integrar formalmente o Ministério do Trabalho. Contudo, a ligação entre eles não deixa de existir, visto que a atuação dos conselhos continua se dando na área de competência do Ministério do Trabalho, sendo errônea, portanto, a visão que supõe que os conselhos estão completamente desvinculados da Administração Pública, já que são autarquias.

Por certo, deveria existir uma vinculação formal, ainda que tênue, à Administração. Atualmente a supervisão ministerial não é exercida nem mesmo de forma limitada, como era ao tempo da vigência do Decreto nº 968/1969, quando se restringia à verificação da efetiva realização dos correspondentes objetivos legais de interesse público.

Leitura comum à doutrina e jurisprudência é a de que, tendo em vista o fato de os conselhos profissionais não estarem vinculados a qualquer órgão da Administração direta e não estarem submetidos à supervisão ministerial, então tais entes não integrariam a Administração Pública, visto ser inerente à caracterização do ente público a submissão à tutela do Estado.

É inconcebível que tais entes criados pelo Estado para desempenharem função típica estatal de tamanha importância à coletividade não sejam considerados como integrantes da Administração Pública. Afinal, eles desenvolvem atividades relacionadas à proteção da vida, da saúde, da segurança, do bem estar e de outros interesses tão caros à sociedade e estão imbuídos de poderes necessariamente estatais e indelegáveis a particulares, como o poder de polícia, poder de tributar, poder de fiscalizar, poder de punir.

Por todas as suas características legalmente estabelecidas, os conselhos profissionais devem ser considerados integrantes da Administração Pública e, por tal razão, deveriam estar a ela vinculados ou, quando menos, deveriam de alguma forma ser por ela controlados e fiscalizados para verificação do efetivo cumprimento dos objetivos que lhes são legalmente previstos.

Pode-se dizer que o que faz com que um ente seja caracterizado como integrante da Administração Pública indireta é o fato de gozarem de prerrogativas e sofrerem restrições similares às dos órgãos da Administração direta. A Administração descentralizada origina-se da vontade do Estado, tem por finalidade um interesse coletivo, tem prerrogativas autoritárias, sujeita-se a controle do Estado etc.

Os conselhos profissionais possuem inúmeras características, dentre essas prerrogativas e restrições, que os inserem na Administração indireta, mas, diante da ausência da sujeição ao controle administrativo e da vinculação a órgão da Administração centralizada, são muitas vezes considerados excluídos da

Administração descentralizada ou considerados tão diferenciados a ponto de poderem usufruir de total autonomia e independência.

Contudo, o motivo para os conselhos profissionais serem dispensados da supervisão ministerial e do vínculo ao Ministério do Trabalho não foi por não serem considerados entes públicos, mas porque o Estado entendeu que, em sendo muito dispendioso fiscalizar o volume de conselhos cuja materialidade estava muito aquém do total gerido pelo Ministério, era preferível conceder-lhes ampla liberdade, em detrimento da verificação do cumprimento dos objetivos legalmente estabelecidos.

Os conselhos profissionais, como autarquias que são, são dotados de autonomia, nos termos de suas leis instituidoras; entretanto, não se configura ameaça ou invasão à atuação autônoma desses entes a possibilidade de seus atos serem fiscalizados, controlados e mesmo questionados na esfera administrativa ou fora dela. A extinção do vínculo com a Administração direta e a não sujeição à supervisão ministerial foram uma escolha estatal diante do volume de trabalho que representavam e não podem ser justificadas por se tratarem de medidas para aumento e garantia da autonomia dos entes. Afinal, essa autonomia não pode ser aferida pela redução do controle por parte do Estado.

Aspecto significativo da argumentação pela inexistência de vinculação à Administração direta, também utilizada para justificar a dispensa de prestação de contas ao TCU pelos conselhos profissionais, é o do diminuto volume dos recursos geridos pelos conselhos em comparação ao volume total de recursos geridos pelo Ministério do Trabalho e ao volume de recursos de todos os entes submetidos à jurisdição do TCU.

Segundo esse entendimento, o controle exercido pelo Ministério do Trabalho e pelo TCU sobre os conselhos profissionais representa custos altos aos cofres da União, não apenas com a realização de auditorias e exames de processos de contas, mas também com a análise de inúmeros processos de denúncias e representações, os quais muitas vezes envolvem questões políticas envolvendo os filiados com as respectivas administrações dos conselhos ou as administrações que ocupam a direção com as administrações antecessoras⁴⁸.

⁴⁸ TCU, Processo 001.288/1998-9, Relator Ministro Marcos Vilaça, julgado em 7/10/1998.

Entretanto, se os conselhos de fiscalização profissional fossem órgãos da Administração direta, não seriam dispensados de fiscalização e controle administrativo. Ao contrário, o grande volume faria com que os quadros de funcionários públicos fossem expandidos para darem conta das atividades fiscalizatórias ou novas formas de fiscalização seriam requeridas. Não se abdicaria, contudo, do controle das atividades estatais tão caro a um Estado Democrático de Direito.

Os conselhos profissionais realizam atividades tipicamente estatais, as quais não estão inseridas no rol de atribuições da Administração Pública centralizada, tão-somente em razão da escolha do Poder Público em delegá-las a ente descentralizado, por acreditar que, em razão da natureza das atividades requerer especialização, seriam melhor desempenhadas por entes mais autônomos. A autonomia conferida não poderia significar, contudo, independência.

3.2 O Controle exercido pelo Tribunal de Contas da União

A competência do Tribunal de Contas da União de fiscalizar os conselhos profissionais não decorre necessariamente da natureza jurídica desses, mas da natureza pública dos recursos que arrecadam. Tendo natureza tributária, essas contribuições cobradas pelos conselhos pertencem originalmente ao Estado, embora sejam utilizadas somente pelos conselhos, por outorga da União, com o intuito de provê-los de recursos materiais suficientes para o cumprimento de seus misteres.

Por serem recursos estatais, tais contribuições devem ser utilizadas de acordo com os princípios próprios da Administração Pública, como legalidade, impessoalidade, moralidade, probidade, publicidade, supremacia do interesse público sobre o privado, motivação, razoabilidade, economicidade, havendo, conseqüentemente, a competência do Tribunal de Contas da União para fiscalizar sua aplicação, conforme previsto no art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal.

Portanto, se os conselhos desenvolvem serviços de fiscalização de profissões regulamentadas, além de gerirem recursos públicos e, ainda, exercem atividades típicas de entes públicos, relativas à sua capacidade tributária ativa e ao exercício do poder de polícia, reforça-se a necessidade de controle por parte do Estado, inclusive do controle externo previsto no art. 70 da CF.

Como dito, o TCU acreditava que o controle exercido sobre os conselhos profissionais representava altos custos à União. Ainda, o grande volume de conselhos aumentava o número de unidades jurisdicionadas ao TCU, pelo que o exame das contas e a fiscalização realizada pelo Tribunal sobre os conselhos representava um problema aos cofres públicos e impediam que os trabalhos do Tribunal fossem dedicados a outras questões da Administração Pública de maior materialidade e fiscalização de recursos de maior monta.

No corrente ano, o TCU retomou seu entendimento de que os conselhos profissionais estão sujeitos à prestação de contas anuais. Contudo, a inconstância no reconhecimento da personalidade pública dos conselhos e no sopesamento em relação a não tão expressiva materialidade dos recursos geridos por eles levam a uma constante oscilação entre a obrigação ou dispensa da prestação de contas, o que acarreta um enfraquecimento da fiscalização.

Percebe-se uma reduzida preocupação em relação ao fato de essas autarquias profissionais serem responsáveis por atividade típica de Estado e possuírem características exclusivamente estatais de tributar e administrar dinheiro público, o qual tem função definida, qual seja a de contribuir para a aferição da qualidade das diversas profissões, por meio da fiscalização dos seus profissionais. Tais atividades devem estar sujeitas a controle para verificação de seu efetivo exercício, sendo indispensável, portanto, é a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional sobre esses entes, quanto aos aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade.

No entanto, em virtude das divergências de entendimento e das mudanças de exigências do Tribunal de Contas, os conselhos profissionais permaneceram por consideráveis períodos sem a obrigatoriedade de prestação de contas e praticamente imunes a mecanismos que pudessem, de fato, ser capazes de verificar

o cumprimento das funções estatais a eles atribuídas, mesmo não estando completamente livres de fiscalização.

Todos os administradores de recursos públicos estão sujeitos aos mecanismos de controle e fiscalização previstos na Constituição Federal, assim como todas as atividades desenvolvidas pela Administração Pública. A sujeição de todos os atos do Poder Público a controle constitui garantia básica dos cidadãos. São medidas de defesa dos interesses, não apenas dos profissionais, mas de toda a sociedade, que lança mão de instrumentos e procedimentos de controle e fiscalização das profissões.

É plenamente possível que tanto a Administração direta como o Tribunal de Contas da União realizem estudos e proponham formas alternativas de atuação para o controle e fiscalização dos conselhos, sem que isso signifique uma fiscalização inoperante ou mesmo inexistente, como, por exemplo, uma nova sistemática de auditorias e averiguações que garantisse a presença do TCU em todos os entes pelo menos em intervalos de tempo mais dilatados, ou a obrigação dos entes de emitirem relatórios detalhados sobre todas as atividades desempenhadas, em consonância com os objetivos legalmente estabelecidos.

Uma fiscalização fraca por parte do Estado representa prejuízos não só aos profissionais no contexto da execução de suas profissões, mas a toda a sociedade, que não possui garantias claras e transparentes de que as profissões estejam sendo exercidas da melhor maneira possível, ou que pelo menos isso esteja sendo buscado e incentivado pelo Estado.

As contribuições pagas pelos profissionais são compulsórias. Para o desempenho regular de suas profissões, eles devem arcar anualmente com os valores que serão utilizados pelos conselhos para o cumprimento das suas atribuições legais. Seria estranho que não existisse a atuação do Estado na averiguação de que tais recursos estão sendo utilizados para os fins devidos.

Outra consequência negativa do fraco controle e fiscalização das atividades desempenhadas pelos conselhos profissionais é a utilização das prerrogativas e poderes desses para fins corporativistas ou para a satisfação de interesses pessoais dos dirigentes.

A sociedade espera dos conselhos que apurem as faltas éticas e profissionais e que apliquem as sanções cabíveis em defesa da coletividade e não que se abstenham de punir os profissionais em nome de um corporativismo, da busca pela proteção aos semelhantes. Da mesma forma, não se pode aceitar que os administradores dos conselhos se valham dos instrumentos postos à sua disposição nos conselhos para consecução de objetivos particulares.

CONCLUSÃO

Os conselhos profissionais exercem, como visto, atividades típicas da Administração Pública Federal, conferidas pela Constituição Federal. Suas atribuições abrangem a normatização das profissões, a inscrição e cadastramento dos profissionais para viabilização da garantia constitucional do exercício de uma profissão, a imposição do pagamento de contribuições compulsórias, a fiscalização da qualidade e outros aspectos que envolvem os serviços prestados pelos profissionais.

Os conselhos dispõem, ainda, de atribuições relacionadas ao exercício do poder de polícia, à apuração de infrações pelos profissionais, à aplicação de sanções pelo exercício indevido da profissão, à exclusão da inscrição profissional, que inviabiliza o exercício da profissão, entre outras.

A regulamentação de uma profissão somente é aceitável em estrita observância ao interesse público, devendo-se, para tanto, aferir se a ausência de fiscalização sobre a profissão representará risco à sociedade. É preciso que o legislador atue sem deixar de observar critérios de razoabilidade, visto que a regra é a liberdade de exercício profissional, sendo a restrição a exceção.

Caso seja verificado que a profissão deve ser regulamentada por representar interesse da sociedade ou por ser importante medida de proteção à coletividade, então será cabível a regulamentação e criação do respectivo conselho fiscalizador, que dará efetividade às normas atinentes à profissão. Será cabível, também, a previsão de contribuição a ser obrigatoriamente paga pelos profissionais inscritos para custeio das atividades desenvolvidas pelo conselho, que são de interesse não apenas da categoria profissional, como de toda a sociedade.

Conforme se buscou demonstrar durante o presente trabalho, os entes incumbidos de executar atividades de relevância e interesse social, e que são, para tanto, munidos com prerrogativas estritamente estatais, devem estar inseridos na Administração Pública (ainda que indireta) e, conseqüentemente, ter os seus atos submetidos a controle.

Contudo, demonstrou-se que, durante os últimos anos, as controvérsias e indefinições que cercam as atividades desempenhadas pelos conselhos resultaram em interpretações as mais diversas quanto à sua natureza jurídica e quanto à vinculação, ou não, à Administração Pública centralizada.

São constantes as oscilações quanto à existência de vínculo, quanto à submissão aos mecanismos de controle administrativo e, até mesmo, quanto ao controle exercido pelo Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Verifica-se uma fraca intervenção e uma reduzida fiscalização do Estado sobre as atividades desempenhadas pelos conselhos. Não só quanto à aplicação dos dinheiros públicos que arrecadam junto aos profissionais inscritos, mas também quanto ao mérito das atividades desempenhadas, visto que legalmente lhes são atribuídos variados objetivos e responsabilidades que dizem respeito a interesses da sociedade.

Os conselhos profissionais gozam de prerrogativas indispensáveis ao próprio exercício das atividades que lhes competem. Desse modo, da mesma forma que a imunidade tributária, por exemplo, assim como outras prerrogativas que conferem poderes e benefícios aos conselhos, são constantemente invocadas como inerentes à atividade realizada, a existência de vínculo com a Administração Pública direta e a submissão a mecanismos de controle por parte dela não podem ser considerados como intervenção indevida nos conselhos ou como atribuição de um ônus desproporcional.

As atividades desempenhadas por esses entes devem ser executadas em conformidade com o contexto republicano do Estado Democrático de Direito no qual estão inseridos. Todos os agentes investidos em função pública têm o dever de pautar suas atuações nos ditames constitucionais e legais, assim como o Estado tem o dever de fiscalizar essa atuação, averiguando o cumprimento legítimo das atividades públicas, sob pena de que seja caracterizada sua omissão. Afinal, os poderes administrativos não podem ser adequadamente exercidos se não contarem com a devida fiscalização e controle.

O Estado contemporâneo deve estar permanentemente atento à qualidade dos serviços públicos prestados, seja diretamente, seja por meio de delegação. O controle sobre as atividades administrativas é também um instrumento para

aperfeiçoamento da prestação dos serviços públicos. Quando as atividades de caráter administrativo são submetidas às diversas formas de controle possíveis, sua execução tende a se aprimorar, e elas passam a ser desenvolvidas com maior perfeição, rendimento e presteza.

O controle e fiscalização das atividades administrativas buscam não só a proteção da sociedade, mas também contribuem para o aprimoramento da prestação dos serviços públicos, pelo que constituem mecanismos tão importantes ao Estado e à sociedade.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em dezembro de 2013.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI 1.717-6/DF, Relator. Min. Sidney Sanches, julgado em 07.11.2002.

_____. Supremo Tribunal Federal. MS 22643, Relator Min. Moreira Alves, julgado em 06/08/1998.

_____. Supremo Tribunal Federal. HC 93938/SP, Relator Min. Luiz Fux, julgado em 25/10/2011.

_____. Supremo Tribunal Federal. RMS 20.976, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, julgado em 7/12/1998.

_____. Supremo Tribunal Federal. MS 26150, Relator Min. Eros Grau, julgado em 19/09/2006.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1235676/SC, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 07/04/2011.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito administrativo*. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

COSTA, Elisson Pereira da. *Direito administrativo II : organização da administração, responsabilidade civil do Estado, agentes públicos e controle da administração*. São Paulo: Saraiva, 2012

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Curso de direito constitucional*. 38. ed. São Paulo: Saraiva, 2012

FREITAS, Vladimir Passos de (coord). *Conselhos de Fiscalização Profissional: Doutrina e Jurisprudência*. 3. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.

FURTADO, Lucas Rocha. Curso de Direito Administrativo. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

GOMES, Fábio Bellote. *Elementos de Direito Administrativo*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

KELLY, John M. *Uma breve história da teoria do direito ocidental*. São Paulo: Martins Fontes. 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*, 37. ed. São Paulo: Editora Malheiros Editores, 2011.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

RECIFE. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. REO359542/PB, Relator Desembargador Federal Edilson Nobre, Segunda Turma, julgado em 16/09/2008.